

О.В.Пилипенко // Збірник наукових праць Державного економіко-технологічного університету транспорту. – 2013. – Вип. 25. – С. 131–135. – (Серія «Економіка і управління»).

3. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31.03.99 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

4. Концептуальна основа фінансової звітності, IASB // Сайт Верховної ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_009](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_009).

5. Постанова КМУ Про затвердження Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів від 28.10. 1998 року [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.

**Бондаренко О.М.**

*асистент кафедри економічного аналізу та обліку  
Національного технічного університету  
«Харківський політехнічний інститут»  
м. Харків, Україна*

## **РОЗВИТОК БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЧЕРЕЗ ЗАСТОСУВАННЯ ДОСВІДУ ЗАРУБІЖНИХ КРАЇН**

Країни з розвинутою ринковою економікою у ході багаторічної практики виробили чіткі та прозорі методи подання інформації про діяльність підприємств в системі бухгалтерського обліку. Це особливо помітно при розгляді діяльності малих та середніх компаній, їх облікових реєстрів, плану рахунків, фінансової звітності. Вивчення такого досвіду сприятиме ефективнішому веденню бухгалтерського обліку і на вітчизняних підприємствах.

Для систематизації інформації про зміни активів, зобов'язань, видів капіталу, доходу чи витрат у зарубіжних країнах використовуються рахунки Головної книги. При цьому, форма Т-рахунка, за якої всі збільшення відображаються з одного боку рахунка, а всі зменшення – з іншого, застосовується в міжнародній практиці в основному для навчальних цілей. У діючих системах бухгалтерського обліку використовується комп'ютерна форма рахунка (таблиця 1, за даними [1, с. 54]).

Таблиця 1

### **Комп'ютерна форма рахунка. Грошові кошти в банку № 101**

Дата		Зміст	Фоліо, або підстава для запису	Дебет	Кредит	Сальдо
05	09	Вкладено власником	ж 1	15 000		15 000
07	09	Придбано меблі	ж 1		1 500	13 500
12	09	Придбано матеріали	ж 1		3 300	10 200
		...				

Перевагою наведеної форми є те, що за її допомогою наочно відображається поточний залишок (сальдо) рахунку на будь яку дату. Це допомагає бухгалтеру та керівництву в оперативному управлінні компанією. Така перевага дозволяє рекомендувати застосовувати цю форму в бухгалтерській практиці підприємств України.

Розвиток малих та середніх підприємств в Україні викликає необхідність спрощення та більш прозорого подання інформації в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності. Звіт про фінансові результати складається з метою надання інформації про доходи, витрати і фінансові результати діяльності підприємства за певний період часу. У відповідності з МСБО 1 «Подання фінансових звітів» пропонується два способи подання у звіті про прибутки та збитки інформації про витрати залежно від потреб аналізу витрат із застосуванням їх класифікації за одним з методів: 1) за характером витрат; 2) за функціями витрат [2].

Підприємства зарубіжних країн мають право самостійно обирати за яким форматом вони будуть складати звіт про прибутки та збитки. У відповідності до МСФЗ вибір методу підготовки звіту про прибутки та збитки залежить від розміру компанії, її галузевої приналежності та інших факторів. Компанія, що подає звітність, самостійно обирає спосіб подання цього звіту.

Четверта Директива ЄС встановлює також два формати звіту про прибутки та збитки: за характером витрат та за функцією витрат. Підприємства мають право вибрати один з форматів, і повинні дотримуватися його протягом фінансового року. Змінювати формат звіту в межах року дозволяється тільки, якщо це дозволить підприємству більш достовірно та об'єктивно відображати прибутки та збитки [3].

Автором статті пропонується ввести до складу фінансової звітності нашої країни форму Звіту про фінансові результати, яка базується на основі класифікації витрат за їх «характером». Приблизна форма звіту про фінансові результати на основі «характеру» витрат, наведена в таблиці 2 (запропоновано автором).

Звіт, що наведений в таблиці 2, складається за одноступеневою формою, і зручніший підприємствам, у яких фінансовий результат формується внаслідок лише основної (операційної) діяльності. Якщо підприємство веде фінансову та інші види діяльності, то в такому випадку може застосовуватися багатоступеневий формат звіту про фінансові результати. Згодом, по мірі розвитку кількості та складності відділів та служб невеликі компанії в змозі перейти на складання звіту про фінансові результати на функціональній основі.

**Приклад форми звіту про фінансові результати на основі характеру витрат  
(для підприємств виробничої сфери)**

Показник	$\Sigma$	$\Sigma$
1. Дохід від основної діяльності		X
2. Інший дохід		X
3. Зміни в запасах готової продукції та НЗВ	X	
4. Використані сировина та матеріали	X	
5. Виплати працівникам	X	
6. Відрахування на соціальні заходи	X	
7. Витрати на амортизацію	X	
8. Витрати на оренду	X	
9. Витрати на рекламу	X	
10. Транспортні витрати	X	
11. Витрати на зв'язок та інтернет	X	
12. Виплата відсотків по кредиту	X	
13. Інші витрати	X	
14. Усього витрат		(X)
15. Прибуток до оподаткування		X
16. Податок на прибуток		(X)
17. Чистий фінансовий результат		X

Для підприємств сфери торгівлі замість показників 3 та 4 пропонується ввести такі статті, як «3. Собівартість реалізованих товарів» та «4. Валовий прибуток».

При складанні Звіту про фінансові результати за «характером» витрат підприємству зручніше використовувати 8-й клас рахунків «Витрати за елементами». Для того, щоб підприємства цілковито обходилися в обліку витрат лише одним класом 8, до складу цього класу рахунків можна ввести окремий рахунок «Собівартість реалізації» (по аналогії з рахунком 90) [див. також 4, с. 171]. Клас 8 закриватиметься наприкінці звітної періоду, як це і передбачено, на рахунок 79 «Фінансові результати».

В План рахунків бухгалтерського обліку України автором статті вважається за доцільне ввести рахунки наперед сплачених послуг. Це такі рахунки, як наприклад, «Передоплата орендних послуг», «Передоплата страхових послуг», «Передоплата періодичних видань» та інші. В нашому Плані рахунків ці наперед сплачені послуги обліковуються на рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів», але в третьому класі рахунків «Кошти, розрахунки та інші активи» можна виділити для таких послуг окремий рахунок.

В цілях більш наочного та зручного корегування витрат та закриття тимчасових рахунків доцільно використовувати також деякі облікові регістри, що набули поширення у зарубіжних країнах. Принцип відповідності доходів та витрат допомагає в обґрунтованому визначенні прибутку і складанні достовірної фінансової звітності. Для реалізації цього принципу в зарубіжних країнах використовують різні допоміжні документи, серед яких найбільш поширена робоча таблиця (англ. work sheet).

Робоча таблиця в більшості випадків являє собою попередній етап при складанні фінансової звітності. Її використання зменшує ймовірність того, що

буде пропущений коригуючий запис, допомагає перевірити точність арифметичних підрахунків на рахунках і полегшує складання фінансової звітності. Робоча таблиця не публікується у додатках до звітності, проте вона є дуже корисним інструментом для бухгалтера [5, с. 62].

Таким чином, у даних тезах було запропоновано ввести в практику бухгалтерського обліку України елементи облікової системи економічно розвинутих країн: деякі облікові реєстри, формат звіту про фінансові результати на основі «характеру витрат»; внести зміни до плану рахунків. Запропоновані зміни в обліку та фінансовій звітності повинні більш точно та ясно відобразити витрати за елементами, особливо на малих та середніх підприємствах. Це дозволить керівництву підприємств приймати виважені та оптимальні управлінські рішення.

#### **СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ:**

1. Губачова О.М., Мельник С.І. Облік у зарубіжних країнах: підручник / О.М. Губачова, С.І. Мельник. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 432 с.
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансових звітів» / Текст МСФЗ, включаючи Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та Тлумачення (КТМФЗ, ПКТ), виданий Радою з МСБО зі змінами станом на 1 січня 2015 року.
3. Директива ЄС № 4 «Про річну фінансову звітність» від 26.06.2013 р. № 2013/34/ЄС
4. Линник О.І., Артеменко Н.В., Бондаренко О.М. Застосування досвіду бухгалтерського обліку зарубіжних країн стосовно практичної діяльності українських підприємств // Причорноморські економічні студії: наук. журн. / Причорноморський НДІ економіки та інновацій. — Одеса: ВД «Гельветика», 2016. — Вип. 12. — Ч. 2. — С. 168-172.
5. Нідлз Б. та ін. Принципи бухгалтерського обліку (рос. мовою) / Б. Нідлз, Х. Андерсон, Д. Колдуелл. — М.: Фінанси та статистика, 1999. — 496 с.

***Підгрушний В.А.***

*студент*

*Національного університету водного господарства та природокористування*

*Науковий керівник: Антонюк О.Р.*

*кандидат економічних наук, доцент,*

*Національний університет водного господарства та природокористування*

*м. Рівне, Україна*

#### **ЦІНОВА ПОЛІТИКА АУДИТОРІВ (АУДИТОРСЬКИХ ФІРМ) В УКРАЇНІ: ТЕОРЕТИЧНИЙ ТА ПРИКЛАДНИЙ АСПЕКТИ**

Одним з важливих чинників взаємодії аудитора та клієнта (як існуючого, так і потенційного) є вартість аудиторських послуг, від якої залежить спроможність суб'єктів господарювання широко користуватись аудиторськими послугами з однієї сторони, а з іншої — вартість аудиторських послуг впливає на якість їх надання. Питання встановлення ціни на аудиторські послуги залишається актуальною проблемою. Наявність різного діапазону цін на одні й ті ж аудиторські послуги ставить ряд питань та ускладнює розуміння цінності